

Regierung des Fürstentums Liechtenstein
Ministerium für Präsidiales und Finanzen
Regierungsgebäude
9490 Vaduz

Vaduz, 2. Juni 2023

Stellungnahme zum Vernehmlassungsbericht der Regierung betreffend das Gesetz über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (GLoBE-Gesetz) sowie das Gesetz über die Abänderung des Gesetzes über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG)

Sehr geehrte Damen und Herren

Besten Dank für die Möglichkeit, zum Vernehmlassungsbericht der Regierung betreffend das Gesetz über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (GLoBE-Gesetz) sowie das Gesetz über die Abänderung des Gesetzes über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG) Stellung nehmen zu können.

Wie im Vernehmlassungsbericht erwähnt, setzt das vorgeschlagene GloBE-Gesetz die von der OECD definierten und vom sog. OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS (IF on BEPS) mit Konsens unterstützten GloBE-Mustervorschriften in nationales Recht um.

Bei diesen Mustervorschriften handelt es sich zwar nicht um obligatorische Mindeststandards, doch besteht aufgrund der gewählten Struktur faktisch ein Umsetzungszwang, andernfalls andere Länder liechtensteinisches Steuersubstrat unter Missachtung der liechtensteinischen Steuersouveränität und Steuerhoheit für liechtensteinische Gewinne mit einer Zusatz- resp. Ergänzungssteuer belegen können und werden. Liechtenstein hat somit dem Grundsatz nach nur beschränkte bzw. gar keine Gestaltungsmöglichkeiten. Würde Liechtenstein das GloBE-Gesetz nicht in Übereinstimmung mit den GloBE-Mustervorschriften im nationalen Recht umsetzen, würden diese zusätzlichen Gewinnsteuern statt Liechtenstein dem Ausland zufließen. Die LIHK unterstützt deshalb den Vorschlag der Regierung betreffend das neue GloBE-Gesetz.

Insbesondere befürwortet die LIHK das gewählte Vorgehen eines separaten GloBE-Gesetzes mit einer nationalen Ergänzungssteuer in Form einer sog. Qualified Domestic Minimum Top-up Tax (QDMTT), welche sicherstellen soll, dass liechtensteinische Gewinne betroffener Unternehmen im Inland dem Mindeststeuersatz von 15 % in Übereinstimmung mit den GloBE-Mustervorschriften unterliegen, und somit kein liechtensteinisches Steuersubstrat über die

internationalen Ergänzungssteuern (Income Inclusion Rule / IIR und Untertaxed Payments Rule / UTPR) ins Ausland abfließt. Zudem befürwortet und unterstützt die LIHK die Übernahme der GloBE-Mustervorschriften mittels direktem Verweis auf letztere ins GloBE-Gesetz (Art. 2 GloBE-Gesetz) und ebenso, dass die dazugehörigen offiziellen Kommentare, Verwaltungsbestimmungen und andere relevante Regelwerke der OECD resp. des IF on BEPS mittels direktem Verweis Eingang in die relevante(n) Verordnung(en) zum GloBE-Gesetz finden (Vernehmlassungserläuterungen zu Art. 2 GloBE-Gesetz). So sollte auf bestmögliche Weise vermieden werden können, dass die OECD (z.B. im Rahmen eines sog. Peer Review) oder andere Staaten zum Schluss kommen könnten, dass das liechtensteinische GloBE-Gesetz nicht (vollständig) mit den GloBE-Mustervorschriften vereinbar ist. Auch nur so können die bestehenden Risiken betreffend unterschiedliche Auslegung der Regelungen zwischen Liechtenstein und den betroffenen Ländern reduziert, wenn auch nicht vollständig vermieden werden. Ebenfalls befürwortet die LIHK die vorgeschlagenen Bestimmungen und die Vorgehensweise hinsichtlich Zurechnung und Erhebung der Ergänzungssteuern sowie den Ansatz, wenn immer möglich für die Verfahrensbestimmungen das nationale SteG anzuwenden. In Anbetracht des Zeitplanes der Umsetzung der GloBE-Mustervorschriften in diversen anderen Ländern, unterstützt die LIHK die Inkraftsetzung des GloBE-Gesetzes per 1. Januar 2024, mit Ausnahme der UTPR, welche per 1. Januar 2025 in Kraft treten soll (Art. 32 GloBE-Gesetz).

Derzeit noch offen ist der genaue Inhalt und die Vorgehensweise bei der Erstellung der GloBE-Erklärung (sog. GloBE Information Return, Art. 13 Abs. 1 Bst. c GloBE-Gesetz) und wie der Austausch mit anderen betroffenen Ländern erfolgen soll. Auch der Inhalt der Steuererklärungen für die inländischen und internationalen Ergänzungssteuern (Art. 13 Abs. 1 Bst. a und b GloBE-Gesetz) ist noch zu klären. Während zusätzliche Klarstellungen und Richtlinien zur GloBE-Erklärung seitens der OECD / des IF on BEPS in den kommenden Monaten zu erwarten sind, wird bei der nationalen Umsetzung der zusätzlichen Ergänzungssteuererklärungen (über den Verordnungsweg zu regeln, Art. 13 Abs. 3 GloBE-Gesetz) dem Umstand Sorge zu tragen sein, dass diese so einfach wie möglich gehalten werden, um einen noch höheren Verwaltungsaufwand für die betroffenen Unternehmen weitestgehend einzuschränken.

Ebenfalls noch offen ist, wie der Streitvermeidungs- und/oder Streitbeilegungsmechanismus bei unterschiedlicher Auslegung der GloBE-Mustervorschriften durch die betroffenen Länder ausgestaltet werden soll. Die entsprechenden Arbeiten der OECD / des IF on BEPS sind noch nicht abgeschlossen und sollen bis spätestens Ende 2023 erfolgen. Im Sinne einer vollständigen Übernahme des ganzen relevanten GloBE-Regelwerkes, geht die LIHK davon aus (und unterstützt dies ausdrücklich), dass Liechtenstein auch dem Regelwerk zur Streitvermeidung und Streitbeilegung bei unterschiedlicher Auslegung der GloBE-Mustervorschriften beitreten wird, sofern dafür eine Konsenslösung auf Ebene OECD / IF on BEPS gefunden und ein solches Regelwerk umgesetzt werden kann. In dieser Hinsicht ist insbesondere auch Art. 14 GloBE-Gesetz zu begrüßen, da dieser im nationalen Gesetz die notwendige Grundlage dafür bereitet, dass es bei unterschiedlicher Auslegung der GloBE-Mustervorschriften zu keiner Doppelbesteuerung kommen soll. Der gegebene Handlungsspielraum sollte dabei grösstmöglich zu Gunsten der Steuerpflichtigen ausgenützt werden.

Jedoch ist Art. 14 GloBE-Gesetz unseres Erachtens noch nicht ausreichend, um das Thema Doppelbesteuerung in Liechtenstein vollumfänglich zu adressieren, da sich Art. 14. GloBE-Gesetz ausschliesslich auf eine Vermeidung einer Doppelbesteuerung bei unterschiedlicher Auslegung der GloBE-Mustervorschriften konzentriert, dabei aber andere Ursachen einer Doppelbesteuerung (z.B. hinsichtlich Verrechnungspreise) ausklammert.

Antrag auf Abänderung der Doppelbesteuerungsregel im SteG

Sowohl die erste BEPS-Initiative im letzten Jahrzehnt wie nun auch die sog. BEPS 2.0-Initiative (einschliesslich der neuen Regelungen zur globalen Mindestbesteuerung, wie aber auch neuer Vorschläge hinsichtlich Neuaufeilung (gewisser) Besteuerungsrechte und Gewinnallokation für bestimmte Tätigkeiten) führten und führen dazu, dass bei grenzüberschreitenden Tätigkeiten Verrechnungspreisstreitigkeiten und damit die Risiken für Verrechnungspreisanpassungen deutlich zugenommen haben und weiter zunehmen werden. Dies betrifft nicht nur grosse multinationale Unternehmen, sondern alle Unternehmen, welche grenzüberschreitende Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen haben. Sofern im Rahmen solcher Verrechnungspreisanpassungen das Steuersubstrat im Ausland nachträglich erhöht wird, muss in Liechtenstein zeitgleich eine gegenläufige Gewinnsteuerkorrektur erfolgen, damit die im Ausland nachträglich versteuerten Gewinne nicht auch noch zusätzlich in Liechtenstein besteuert werden. Art. 22 SteG regelt die Vermeidung der Doppelbesteuerung – allerdings nur in jenen Fällen, in welchen Länder involviert sind, mit welchen Liechtenstein ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) abgeschlossen hat oder welche in ihrem unilateralen Recht im umgekehrten Fall ebenfalls eine Steuerfreistellung oder Steueranrechnung vorsehen (Reziprozitätserfordernis). Im Gegensatz zu den meisten anderen Industrie- und Dienstleistungsnationen verfügt Liechtenstein nur über ein sehr limitiertes Netz an DBA und das Reziprozitätserfordernis kann in den meisten Fällen nicht erfüllt werden aufgrund der nationalen Gesetzgebung im jeweils anderen Land, weshalb in vielen Fällen (wie oben beschrieben) basierend auf dem Wortlaut des heute gültigen Art. 22 SteG eine Doppelbesteuerung resultiert. Dies ist aus steuerlicher Sicht ungerechtfertigt und wirkt sich auf die Standortattraktivität Liechtensteins äusserst negativ aus.

Der Aufbau eines umfassenden DBA-Netzwerkes erweist sich für Liechtenstein nach anfänglichen Erfolgen als schwierig und in den letzten Jahren konnten aus verschiedenen Gründen nur noch wenige neue DBA in Kraft gesetzt werden. Es ist nicht anzunehmen, dass sich dieser negative Trend in nächsten Jahren wieder wenden wird.

Wie oben ausgeführt, greift der im GloBE-Gesetz vorgesehene Mechanismus zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (Art. 14 GloBE-Gesetz) nur in Fällen einer unterschiedlichen Auslegung der GloBE-Mustervorschriften, jedoch nicht oder nicht vollumfänglich bei anderen Ursachen einer Doppelbesteuerung. Für solche anderen Ursachen (insbesondere bei der Thematik der Verrechnungspreise) stellt sich die OECD / das IF on BEPS auf den Standpunkt, dass heute geltende Mechanismen weiter zur Anwendung kommen sollen. Jedoch beruhen diese heute geltenden Mechanismen praktisch allesamt auf bilateralen DBA, was ausreichend sein mag für in der OECD / im IF on BEPS «gewichtige» Länder (aufgrund derer äusserst umfangreichen Netzwerke an DBA). Für Länder wie Liechtenstein bzw. Unternehmen mit Tätigkeiten in Liechtenstein bedeutet dies jedoch, dass bei stetig wachsendem Druck in internationalen Steuerangelegenheiten eine Ausräumung einer Doppelbesteuerung nur in den seltenen, durch Art. 22 SteG abgedeckten Fällen möglich ist. Wie bereits erwähnt, ist dies nicht nur ein Problem für die grossen Unternehmen, welche unter das GloBE-Gesetz fallen, sondern ebenso für alle anderen Unternehmen mit grenzüberschreitenden Tätigkeiten, für welche auch Art. 14 GloBE-Gesetz nicht zur Anwendung kommt.

Die LIHK beantragt deshalb, die Einschränkungen (DBA resp. Reziprozitätserfordernis) in Art. 22 SteG vollständig aufzuheben, d.h. es sollen grundsätzlich alle drohenden Doppelbesteuerungen mittels zeitgleicher Steuerfreistellung in Liechtenstein vermieden werden. Ergänzende Verfahrensvorschriften zu Art. 22 SteG, wie z.B. die Nachweispflicht der ausländischen Besteuerung, sollten mittels Anpassung der Steuerverordnung (SteV) erfolgen.

Dieser schon seit längerer Zeit überfällige Schritt muss jetzt unbedingt vollzogen werden, da keine weitere Zeit verloren gehen darf und das SteG im Zusammenhang mit dem neuen GloBE-Gesetz ohnehin ergänzt werden muss. Liechtensteinische Unternehmen haben im Vergleich zu ausländischen Unternehmen aufgrund des fehlenden DBA-Netzwerkes bereits heute einen erheblichen steuerlichen Wettbewerbsnachteil. Dieser steuerliche Nachteil darf mit einer im internationalen Verhältnis unüblichen und wirtschaftlich völlig ungerechtfertigten Doppelbesteuerung nicht noch weiter erhöht werden.

Schlussbemerkungen

Auch neben dem oben hervorgehobenen Thema der Doppelbesteuerung, welches im SteG dringend angepasst werden muss, schwindet die Standortattraktivität Liechtensteins für Unternehmen in steuerlichen Belangen weiter durch die Auswirkungen der ersten BEPS-Initiative wie nun auch durch BEPS 2.0. Deshalb ist es äusserst wichtig, der Wettbewerbsfähigkeit des Wirtschaftsstandortes Liechtenstein insgesamt Sorge zu tragen und die durch das GloBE-Gesetz generierten zusätzlichen Steuereinnahmen in die Standortförderung für Unternehmen zu investieren. Wir gehen davon aus, dass dieser wichtige Punkt ausserhalb des GloBE-Gesetzes in angemessener Form berücksichtigt wird.

Besten Dank für Ihre Kenntnisnahme.

Freundliche Grüsse

Liechtensteinische Industrie-
und Handelskammer - LIHK



lic.iur. Brigitte Haas
Geschäftsführerin